



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10880.994023/2011-25
Recurso Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-005.474 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 13 de maio de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ITB HOLDING BRASIL PARTICIPAÇÕES LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2007

DIREITO CREDITÓRIO. PROVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. APRESENTAÇÃO. POSSIBILIDADE. SEM INOVAÇÃO E DENTRO DO PRAZO LEGAL.

Da interpretação da legislação relativa ao contencioso administrativo tributário, evidencia-se que não há óbice para apreciação, pela autoridade julgadora de segunda instância, de provas trazidas apenas em recurso voluntário, mas que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões o Conselheiro Caio Cesar Nader Quintela, que manifestou ainda intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

ANDREA DUEK SIMANTOB – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-005.474 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 10880.994023/2011-25

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") em face da decisão proferida no Acórdão n.º 1402-002.060, na sessão de 16 de janeiro de 2016, no qual foi dado provimento ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

SALDO NEGATIVO. IRRF. DEDUÇÃO. RECEITAS OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO PELO REGIME DE COMPETÊNCIA.

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto (Súmula CARF n.º 80).

Comprovado que as receitas auferidas foram oferecidas à tributação com base no regime de competência, reconhece-se o direito à utilização do IRRF correspondente.

Recurso Voluntário Provido.

O litígio decorreu de não-homologação de compensações vinculadas ao saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2007, em razão da confirmação parcial das retenções na fonte deduzidas no período. A autoridade julgadora de 1ª instância declarou improcedente a manifestação de inconformidade porque a Contribuinte alegou, mas não provou, que as receitas financeiras não oferecidas à tributação em 2007 teriam sido apropriadas nos anos-calendário anteriores (e-fls. 107/119). O Colegiado *a quo*, por sua vez, apreciou os documentos apresentados em recurso voluntário e, invocando a Súmula CARF n.º 80, reconheceu o direito à dedução das retenções glosadas, homologando as compensações até o limite do direito creditório reconhecido (e-fls. 633/644).

Os autos do processo foram remetidos à PGFN em 16/02/2016 (e-fl. 645) e em 01/03/2016 retornaram ao CARF com a oposição de embargos de declaração suscitando supressão de instância (e-fls. 646/648). Os embargos foram rejeitados conforme e-fls. 652/654, das quais se extrai:

Em todo esse contexto, não há vício a ser sanado a respeito da supressão de instância, pois o que a Recorrente fez foi somente contrapor com provas os argumentos utilizados pela decisão de primeira instância para o não deferimento de seu pleito. O que a Embargante esperava que a turma julgadora fizesse? Que anulasse a decisão de primeira instância, forçando-a a analisar os documentos apresentados em contraposição a seus argumentos? Somente nessa hipótese seria possível falar-se em necessidade de novo pronunciamento da turma julgadora *a quo*, o que se mostra absolutamente desarrazoado.

Se o colegiado entendeu que seria possível analisar a documentação apresentada sem que fosse necessário, inclusive, a realização de diligência, o fez em homenagem ao princípio da eficiência e da duração razoável do processo, que ora se vê atacado em razão de embargos opostos pela Fazenda com caráter meramente protelatório, pois este colegiado não haveria de se pronunciar sobre supressão de instância, situação absolutamente estranha aos autos.

De igual modo, o voto embargado é taxativo ao se referir ao disposto na alínea "c" do § 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, ao contrário do que alega a Embargante.

Desse modo, inexistente obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou omissão de ponto sobre o qual deveria ter se pronunciado a turma, entendo que os embargos não devem ser admitidos, uma vez que improcedentes as alegações da Embargante.

Os autos retornaram à PGFN em 10/05/2016 (e-fl. 656), que interpôs recurso especial em 11/05/2016, no qual a Fazenda apontou divergência não reconhecida no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 665/670, mas apenas em sede de agravo, de cujo despacho de análise se extrai:

Como bem observado no despacho agravado, no acórdão recorrido, *o relator do voto condutor explicou que a contribuinte apresentou somente em sede de Recurso Voluntário a documentação considerada pelo colegiado a quo a partir das exigências feitas pela Turma Julgadora de 1ª Instância*, anotando que a documentação foi apresentada *com fulcro na alínea "c" do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72*. Trata-se, nestes autos, de não-homologação de compensações promovidas com saldo negativo de IRPJ, dada a confirmação de parte das retenções na fonte indicadas para sua composição. A contribuinte trouxe, em impugnação, o informe de rendimentos como prova da retenção, mas a autoridade julgadora de 1ª instância exigiu prova do oferecimento do rendimento à tributação. Os documentos correspondentes foram trazidos em recurso voluntário e admitidos para reconhecimento do direito creditório.

Na análise do primeiro paradigma (Acórdão nº 3403-002.213), consignou-se que:

Situação distinta foi analisada pelo primeiro paradigma. Naquele caso, após ter seu pleito de compensação negado por despacho decisório, a contribuinte, inovando, alegou que havia cometido erro na indicação do crédito e apresentou apenas DIPJ e DCTF retificadas após a análise do pedido, desacompanhados da documentação de suporte, o que levou à negativa pela DRJ. Somente no Recurso Voluntário é que a interessada apresentou sua contabilidade para comprovar o erro, ocasião em que o colegiado a quo entendeu pela preclusão.

Todavia, embora o direito creditório em análise no paradigma seja distinto daquele examinado nestes autos, há significativos traços de semelhanças entre os elementos determinantes para solução de ambos os litígios: no paradigma, frente à indicação de que o crédito não foi confirmado porque o pagamento alegado como indevido teria sido integralmente utilizado para quitação de débito da contribuinte, esta alegou erro no preenchimento da DCTF e apresentou retificadora indicando o débito minorado, antes já informado em DIPJ. Frente à decisão de 1ª instância fundamentada na falta de apresentação dos registros contábeis de suporte da apuração do débito minorado, a contribuinte trouxe balancete contábil em recurso voluntário, acerca do qual o Colegiado assim se manifestou:

Agora, em sede de recurso voluntário, a empresa apresenta adicionalmente seu Balancete referente ao período em análise (fls. 106 a 124), alegando que busca comprovar definitivamente o erro já apontado na peça impugnatória.

O documento apresentado, contudo, encontra-se fora do universo contemplado pelo art. 16, § 4º do Decreto no 70.235/1972, pois já estava disponível (e podia ser apresentado) desde a manifestação de inconformidade. O referido parágrafo do art. 16 do Decreto no 70.235/1972 dispõe sobre o momento de apresentação da prova documental. A análise do documento (repita-se, já disponível quando da manifestação de inconformidade) apresentado em sede de recurso voluntário implicaria supressão de instância.

Incumbe ao postulante a prova da existência e da liquidez do crédito utilizado na compensação. Constando na manifestação de inconformidade os documentos necessários à prova do direito creditório alegado, imperiosa a declaração da procedência do pedido. Não havendo na manifestação de inconformidade a apresentação de documentos que atestem um mínimo de liquidez e certeza no direito creditório, incabível acatar-se o pleito. E, por fim, havendo elementos que apontem para a procedência do alegado, mas que suscitem dúvida do julgador quanto a algum aspecto relativo à existência ou à liquidez do crédito, cabível seria a baixa em diligência para saná-la. Não se presta, entretanto, a diligência, para suprir deficiência probatória a cargo do postulante.

Em sede de recurso voluntário, igualmente estreito é o leque de opções. E agrega-se um limitador adicional: a impossibilidade de inovação probatória, fora das hipóteses de que trata o art. 16, § 4º do Decreto no 70.235/1972. (*negrejouse*)

Em ambos os casos, os sujeitos passivos fizeram alegações e trouxeram informações em sede de impugnação que foram reputadas insuficientes para validação do crédito indicado em compensação. Frente à decisão de 1ª instância, os sujeitos passivos complementaram a prova inicial apresentando documentos de sua escrituração contábil, já existentes à época da impugnação, mas no acórdão recorrido este aspecto não foi relevante, diversamente do verificado no paradigma, que o suscitou como impedimento a sua análise em sede de recurso voluntário.

É certo que o paradigma traz, em acréscimo, a seguinte observação:

No presente processo, permanecem carentes de comprovação tanto o direito creditório quanto a liquidez do crédito utilizado em compensação pela postulante. É de se acrescentar, por derradeiro, que no caso concreto, ainda que considerado o documento apresentado fora do comando permissivo do Decreto no 70.235/1972, distante estaria a segurança do julgador para atestar a existência e a liquidez do crédito.

Contudo, o fato é que o Colegiado se negou a analisar o balancete apresentado e assim não explicitou porque ainda *distante estaria a segurança do julgador para atestar a existência e a liquidez do crédito*, a evidenciar que a apresentação tardia da prova documental foi o real motivo para se negar provimento ao recurso voluntário.

Sob esta ótica, portanto, resta caracterizada a divergência relativamente ao paradigma n.º 3403-002.213.

Já com referência ao segundo paradigma (Acórdão n.º 3403-002.156), os documentos apresentados em recurso voluntário vinculavam-se a uma nova alegação de defesa, divergente daquela esposada em 1ª instância de julgamento. Veja-se:

No recurso voluntário, o interessado inova as explicações sobre a origem do direito creditório e aporta aos autos planilhas que, aparentemente, deduzem das bases declaradas os valores das receitas financeiras. Percebe-se que se trata, não de erro material, como fez-se supor na Manifestação de Inconformidade, mas de verdadeira nova apuração da contribuição.

A atuação tardia do sujeito passivo motivou, assim, a rejeição das provas apresentadas em 2ª instância. Neste termos há, em verdade, convergência entre o paradigma e o acórdão recorrido porque nenhum deles admite alegação trazida, apenas, em 2ª instância de julgamento.

Ao contrário do que argumenta a agravante, para caracterização da divergência não basta que os acórdãos veiculem discussão acerca *das provas apresentadas em Declarações de Compensação*. A legislação discutida (art. 16 do Decreto n.º 70.235/72) traz condições para admissibilidade destas provas e, por esta razão, são relevantes as circunstâncias fáticas verificadas em cada caso, em especial a conduta dos sujeitos passivos em impugnação e em recurso voluntário. Como são distintas as práticas verificadas no acórdão recorrido e no segundo paradigma, impõe-se concluir que, em relação a este, não resta demonstrada a divergência.

Constato, assim, a presença dos pressupostos de conhecimento do agravo e a necessidade de reforma do despacho questionado. Por tais razões, proponho que o agravo seja ACOLHIDO PARCIALMENTE para DAR seguimento ao recurso especial apenas em face do primeiro paradigma (Acórdão n.º 3403-002.213).

A PGFN argumenta, na linha dos paradigmas, *que a instrução processual é concentrada na fase da impugnação, considerando-se precluso o direito de juntar documentos quando o sujeito passivo não requerer em primeira instância e nem apresentar uma das justificativas legais para tanto*. E observa que *os documentos existiam desde a impugnação, mas*

somente foram juntados na fase recursal, hipótese na qual os paradigmas defendem que não se pode conhecer provas/argumentos que não foram apreciadas pela autoridade de primeira instância, sob pena de ocorrer uma supressão de instância.

Reporta-se às disposições do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72 e aduz:

É oportuno esclarecer que os documentos apresentados não se encontram no universo contemplado pelo art. 16, § 4º do Decreto no 70.235/1972, porque já estavam disponíveis (e podiam ser apresentados) desde a impugnação.

Quanto ao princípio da verdade real, é certo que deve ser obedecido no PAF, mas caminha ao lado do devido processo legal, o qual incluiu o devido julgamento da causa por todas as instâncias administrativas.

A apresentação de documentos (disponíveis desde a impugnação) pelo sujeito passivo somente em sede recursal, sem amparo na legislação processual administrativa, implica em supressão de instância.

O princípio da verdade real não pode ser invocado como socorro para admitir que o processo sofra inversão na ordem lógica de seus atos, o que tolhe a competência das autoridades administrativas de julgamento.

Não há nenhum princípio que seja absoluto, e o princípio da verdade real não pode aniquilar os demais princípios processuais. A sua aplicação foi devidamente regulada pela lei, e deve ser observada, sob pena de esse princípio aniquilar outro, o do devido processo legal.

Cita jurisprudência administrativa em favor de seu entendimento e arremata:

A determinação legal de vedação de juntada de novos documentos tem por fito a preservação das instâncias de julgamento, na medida em que a juntada posterior de documentos implica na **supressão de sua análise pelo órgão de julgamento inferior**.

Se acaso for acatada a juntada posterior de documentos, o processo deve ser remetido à instância inferior para apreciação, de modo que seja preservada sua atribuição e autoridade.

Desse modo, deve ser reformada a decisão recorrida, vez que proferida com base em documentação juntada a destempo e de modo injustificado.

Pede, assim, que o recurso especial seja conhecido e provido *para que esta e. Turma: I) reforme o acórdão recorrido, ou caso assim não entenda; II) anule o acórdão recorrido e envie os autos à instância inferior para novo julgamento, preservando-se o devido processo legal.*

Cientificada em 21/02/2017 (e-fls. 691), a Contribuinte apresentou contrarrazões em 07/03/2017 (e-fls. 694/701) nas quais defende o não conhecimento do recurso especial em razão de o paradigma admitido se referir a situação fática distinta da tratada nestes autos, em especial por não ter sido ali juntadas *todas as provas necessárias para o reconhecimento do crédito, diferentemente do caso em questão, em que a Recorrida com base na documentação comprobatória juntada no Recurso Voluntário aniquila qualquer dúvida em relação ao seu direito creditório*. Ademais, considerando que em ambas decisões o CARF considerou ser possível a juntada de documentos comprobatórios em sede recursal, não há sequer divergência apta a legitimar o cabimento de Recurso Especial.

No mérito, opõe-se à preclusão suscitada pela PGFN invocando os princípios da ampla defesa e da verdade material, segundo os quais não se pode, na fase administrativa ficar adstrita aos aspectos de cunho formal, de modo a não exigir do contribuinte valor que não possua respaldo na legislação. Discorre sobre os princípios invocados e esclarece que assim que teve conhecimento que os informes de rendimento juntados aos autos foram considerados

insuficientes para reconhecimento do crédito, *juntou todos os documentos necessários na visão daquele colegiado, dos quais foram acatados pelo CARF para reconhecer integralmente o crédito.*

Entende que não há razão *para que não se tome conhecimento da documentação juntada posteriormente à defesa inaugural*, cita jurisprudência administrativa neste sentido, e pede que o recurso especial, se conhecido, tenha seu provimento negado.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da PGFN - Admissibilidade

A Contribuinte contesta a admissibilidade do recurso especial invocando argumentação subsidiária do paradigma n.º 3403-002.213 na qual, depois de afirmar a falta de juntada de provas à manifestação de inconformidade, o Conselheiro Relator daquele julgado consigna que a prova tardiamente apresentada seria insuficiente para comprovação do direito creditório. Contudo, como demonstrado no exame do agravo apresentado pela PGFN, a primeira negativa à apreciação dos documentos juntados em recurso voluntário estava pautada no fato de o documento já existir à época da primeira defesa apresentada. E, ao deixar de apreciar referida prova, o Colegiado que proferiu o paradigma concluiu que o direito creditório não estaria provado, subsistindo, assim, a possibilidade de a insuficiência probatória se referir ao documento somente trazido em recurso voluntário.

No presente caso, por sua vez, os documentos apresentados em recurso voluntário, nestes autos, também correspondem a balancetes contábeis, do ano-calendário de formação do indébito, bem como de períodos anteriores, que juntamente com as DIPJ correspondentes, evidenciaram o oferecimento à tributação dos rendimentos correlatos às retenções na fonte não confirmadas no exame do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2007, utilizado em compensação.

É certo que o paradigma se distingue pelo fato de o litígio decorrer de erro na indicação do crédito utilizado em compensação, circunstância na qual a defesa inicial foi pautada, apenas, na apresentação de DIPJ e DCTF retificadas após a não-homologação da compensação, mas a partir da decisão de 1ª instância há significativo alinhamento processual, porque em ambos os casos consigna-se a necessidade de apresentação de documentos para comprovação do alegado e estes documentos são trazidos em recurso voluntário, representando elementos da contabilidade dos quais o sujeito passivo já dispunha à época da impugnação. Neste contexto, enquanto o Colegiado que proferiu o paradigma negou a apreciação dos documentos em tais circunstâncias, o Colegiado *a quo* entendeu que a apreciação era possível na forma do art. 16, §4º, alínea “c”, do Decreto n.º 70.235/72.

Assim, não prosperam as objeções da Contribuinte e o recurso especial da PGFN deve ser CONHECIDO com fundamento nas razões da Presidência do CARF, expressas em sede de agravo, e aqui adotadas na forma do art. 50, §1º, da Lei n.º 9.784, de 1999.

Recurso especial da PGFN - Mérito

Este Colegiado, embora por vezes com base em diferentes fundamentos, tem acompanhado o entendimento do ex-Conselheiro André Mendes de Moura, como é exemplo o voto condutor do Acórdão n.º 9101-003.927:

[...]

Nesse contexto, o Decreto n.º 70.235, de 1972 (PAF), que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, trata do assunto:

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador **no prazo de trinta dias**, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir**; (...)*

*§ 4º A **prova documental** será apresentada na impugnação, **precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual**, a menos que: (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

(...)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Grifei)

Observa-se que, no exercício que lhe compete, a norma processual estabelece prazos para a apresentação das peças processuais pelas partes. Estabelece a necessária **ordem** ao processo, e permite a devida estabilidade para o julgamento da lide.

Apesar de o texto mencionar apenas "impugnação", entendo que a interpretação mais adequada não impede a apresentação das provas em sede de recurso voluntário, **desde que sejam documentos probatórios que estejam no contexto da discussão da matéria em litígio**, ou seja, podem ser apresentadas desde que não disponham sobre nenhuma inovação.

Foi precisamente o que ocorreu no caso concreto.

Por ocasião da manifestação de inconformidade, a Contribuinte apresentou o DARF de R\$1.958,55, visando comprovar a liquidez e certeza do crédito pleiteado. Ocorre que a decisão da DRJ votou no sentido de que apenas a apresentação do comprovante de recolhimento não seria suficiente, e que teria que ter sido disponibilizada documentação complementar, para demonstrar que os valores pagos no DARF teriam sido oferecidos à tributação, e mencionou como exemplos o informe de rendimentos e livros contábeis.

Nesse contexto, ao interpor o recurso voluntário, providenciou a Contribuinte a apresentação de documentação complementar: além da cópia do DARF, foram disponibilizadas a cópia dos livros Diário e Razão no qual consta lançamento dos rendimentos e a cópia do informe de rendimentos da fonte pagadora. Por isso, a turma ordinária do CARF deu provimento ao recurso voluntário.

Enfim, vale registrar que a apresentação das provas, ainda que em outra fase processual, segue o mesmo rito previsto pelo art. 16 do PAF, que estabelece com clareza **prazo** para sua apresentação (**30 dias da ciência da parte**) e discorre sobre a preclusão processual ocorrida em face do descumprimento temporal.

E, no caso em tela, os documentos foram acostados por ocasião da interposição do recurso voluntário.

Portanto, entendo não haver óbice para se considerar as provas acostadas pela Contribuinte no caso em tela, apresentadas no prazo legal de trinta dias da ciência da decisão recorrida e de natureza complementar, não inovando na discussão trazida aos autos, o que ocorreu no caso concreto.

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer e negar provimento** ao recurso especial da PGFN.

À semelhança do referido precedente, no qual a documentação apresentada em recurso voluntário contemplava livros da escrituração do sujeito passivo, certamente já existentes à época da impugnação, no presente caso a Contribuinte juntou elementos de sua escrituração contemporâneos à apuração do saldo negativo, e inclusive pertinentes a períodos anteriores, mas correlacionados a circunstâncias que foram, apenas, alegadas e parcialmente demonstradas em manifestação de inconformidade.

Contudo, para se avaliar a adequação de sua conduta ao art. 16, §4º, alínea “c” do Decreto nº 70.235/72 não basta, apenas, ter em conta as obrigações acessórias impostas aos sujeitos passivos optantes pela apuração do lucro real anual, em face das quais é evidente que os elementos da escrituração trazidos em recurso voluntário já deveriam estar sob guarda do sujeito passivo desde a apuração inicial do saldo negativo de IRPJ, aqui referente ao ano-calendário de 2007. É imperioso, também, atentar para o contexto processual estabelecido a partir da análise do direito creditório apontado em DCOMP, da qual resultou a não-homologação das compensações por confirmação parcial das retenções deduzidas na apuração do saldo negativo. Frente a esta objeção, a postura inicial do sujeito passivo foi apresentar a prova de tais retenções, e é no exame desta prova que se aponta a necessidade de confirmação do oferecimento à tributação dos correspondentes rendimentos.

Veja-se que a Contribuinte já havia, inclusive, se adiantado quanto a este aspecto em manifestação de inconformidade, informando *que a correção monetária das debêntures foi registrada pelo regime de competência como receitas financeiras dos períodos de 2002 a 2007. Assim, a tributação dessas receitas se verifica também anos anteriores e não apenas na data de sua respectiva liquidação (19/12/2007)*. Mas, frente à comprovação de uma retenção significativamente superior à identificada na análise inicial do direito creditório, surge o descompasso entre o rendimento correspondente e aquele informado na apuração do ano-calendário 2007, demandando prova efetiva do oferecimento à tributação dos rendimentos em períodos anteriores, alegado pelo Contribuinte. E, neste contexto, a autoridade julgadora de 1ª instância assim expressou:

9.2. A Recorrente trouxe o informe de rendimentos de fl. 95 (doc. 05), no qual indicado rendimento tributável de R\$121.414.230,29, e IRRF correspondente no montante de R\$20.207.285,01, valores confirmados no Sistema DIRF.

9.3. Na DIPJ/2008, a Recorrente indicou, na Ficha 06A (Demonstração do Resultado), linha 22 (Outras Receitas Financeiras), o valor de R\$39.049.907,35. A Autoridade Administrativa entendeu que não foi oferecido à tributação o rendimento tributável integral (que deu origem ao IRRF pleiteado de R\$20.206.524,72: R\$9.594.223,07 + R\$10.612.301,65; linhas 11/07 – estimativa de dezembro, e 12A/13, respectivamente). Assim, reconheceu apenas IRRF no montante de R\$6.499.024,55.

[...]

9.5. A Recorrente alega que o rendimento tributável foi oferecido, ao longo do tempo (AC 2002 a 2007), pelo regime de competência. No entanto, para provar o alegado, detalha o oferecimento de R\$39.049.907,35 à tributação no AC 2007, nada trazendo em relação ao oferecimento ao longo dos AC anteriores, de modo a comprovar o que alega.

9.5.1. Deveria ter apresentado: cópia dos contratos celebrados com as instituições financeiras sob análise, cópia dos livros Diário e Razão do período de 2002 a 2007, tabela de composição das receitas financeiras oferecidas à tributação nesse período (detalhando sua composição e escrituração), informes de rendimentos, e/ou outros documentos de modo a permitir a confirmação de suas alegações, o que não foi feito.

9.5.2. Como a Recorrente nada trouxe de modo a demonstrar a data de início dessas aplicações e o oferecimento, ao longo do tempo, das receitas correspondentes, não há como se confirmar sua alegação de tributação integral das receitas pelo regime de competência.

9.5.3. Como já ressaltado, o ônus da prova é da Recorrente. Neste ponto, releva notar que ela deveria ter anexado aos autos documentos e livros de sua escrituração contábil e fiscal que servissem de supedâneo as suas afirmações.

É certo tratar-se, no caso, de prova documental que o sujeito passivo já dispunha quando manifestou sua inconformidade contra a não-homologação das compensações declaradas, e esta circunstância se prestou como argumento válido para dispensar a autoridade julgadora de 1ª instância de demandar diligência e permitir ao sujeito passivo complementar as provas dos fatos alegados. Todavia, é também certo que o sujeito passivo não fora antes intimado a apresentar tais provas, cuja importância somente surge quando acolhido o documento por ela juntado à manifestação de inconformidade para provar a existência das retenções.

Em tal contexto, resta evidente a apresentação de prova, em recurso voluntário, para contraposição de *fatos ou razões* trazidas *aos autos* depois da impugnação, e não prospera a objeção da PGFN à apreciação destes elementos apenas porque o sujeito passivo deles já dispunha no momento em que manifestou sua inconformidade contra a não-homologação das compensações.

Por fim, no que diz respeito à alegação de supressão de instância, cabe observar que nada na legislação processual tributária impede o CARF de analisar provas assim trazidas em recurso voluntário. Como visto, o art. 16, §4º, alínea “c” permite que as provas sejam apresentadas depois da impugnação quando se destinem a *contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos*, sem estipular que os autos sejam restituídos à autoridade julgadora de 1ª instância, caso esta já tenha apreciado a impugnação. Em verdade, quando o legislador tratou, especificamente, da juntada de provas depois da impugnação, expressamente admitiu sua apreciação unicamente em segunda instância administrativa, consoante art. 16, §6º do Decreto nº 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Por tais razões, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Declaração de Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella

A presente declaração de voto presta-se para o esclarecimento dos motivos e dos fundamentos de endosso e acompanhamento, pelas conclusões, do voto da I. Relatora, que negou provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, afastando a consumação da *preclusão*.

Por muito anos, em diversos votos, este Conselheiro vem prestigiando os princípios da busca pela verdade material, da informalidade, da racionalidade e – principalmente - da efetividade do processo administrativo fiscal¹, quando diante da apreciação do tema *preclusão* e outras matérias processuais. Nesse sentido, tal entendimento é mais amplo e permissivo do que aquele expresso no voto da I. Relatora.

Entende-se que o art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, incluídos aqui seus §§4º e 5º, deve ser interpretado sistematicamente, considerando além de suas próprias exceções (o que já demonstra que a vedação processual preclusiva do §4º não se trata de dogma processual absoluto) outras disposições de seu próprio texto, assim como à luz dos princípios da informalidade, da racionalidade e a própria efetividade do processo administrativo fiscal.

Primeiro temos que, se com base nesse mesmo Decreto, como reza o seu art. 18, o Julgador pode, espontaneamente, em momento posterior à Impugnação, determinar a realização de diligência, por entender necessários outros elementos (então ausentes nos autos) para seu livre convencimento e motivação da sua decisão, porque não poderia aceitar provas, já acostadas aos autos pela Parte impugnante – ainda que extemporaneamente - quando verificado serem estas pertinentes ao tema controverso, propiciando um desfecho da demanda mais próximo da verdade material e da ontologia que se revela?

A rigidez na aceitação de provas apenas em momento processual específico (fase instrutória), que, quando do seu término, definitivamente delimita a verdade a ser considerada pelo Julgador, selando, a partir de então, o instituto *quod non est in actis non est in mundo* (o que não está nos autos não está no mundo), é um valor próprio do contencioso judicial.

No contencioso administrativo prevalece outra axiologia, de informalidade e prevalência da perquirição da materialidade. Em outras palavras, o princípio da busca pela verdade material, indiscutível informador do processo administrativo fiscal brasileiro, preconiza

¹ Vide Acórdãos n.º 9101-005.261; n.º 9101-005.047 e n.º 9101-003.952.

que não pode haver o desprestígio de provas pertinentes em razão de simplória homenagem à formalidade instrumental do processo.

Desse modo, entende-se que, uma vez instaurada a controvérsia nos autos sobre determinada matéria e pendente a demanda de desfecho meritório, se o contribuinte traz aos autos prova que se relaciona à sua argumentação, guardando correlação técnica e relevância ao tema debatido, de modo a corroborar, materialmente, àquilo defendido, ainda que - até então - somente com elementos postulatórios, não deve ser sumariamente desconsiderada tal manobra apenas pela consideração do momento processual em que ocorre a juntada.

Não obstante, pela mesma razão, ainda que a documentação seja previamente existente, ou até mesmo contemporânea ou anterior aos fatos geradores, e não tenha sido também apresentada, propriamente, uma justificativa para sua ausência da peça impugnatória (nos moldes da alínea "a" do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72), seu conhecimento ainda possui respaldo jurídico.

Mais do que isso: a possibilidade de conhecer de tais elementos é medida de racionalização e *maximização* da efetividade jurisdicional do processo administrativo fiscal - que, sob uma análise pragmática, que aqui, excepcional e respeitosamente, permite-se fazer, tem positivo reflexo na redução da judicialização de litígios tributários.

Por fim, diga-se que, diferentemente do conjunto probatório que instrui a Impugnação, não se está diante do reconhecimento da existência de uma obrigação do Julgador conhecer quaisquer documentos acostados a destempo, sob pena de violação do direito à ampla defesa, e, muito menos, do afastamento de quaisquer previsões do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Na verdade, entende-se, dentro da hermenêutica sistemática acima apresentada, pela possibilidade legal e prerrogativa do Julgador conhecer de elementos trazidos posteriormente à defesa inaugural aos autos, mormente quando estes mostram-se pertinentes e relacionados ao objeto sob julgamento, revelando-se elemento potencial da formação de convencimento e do juízo a ser feito.

Por tais motivos, não deve prevalecer a negativa formal do simples conhecimento de tal documentação.

Diante de todo o exposto, prestando as devidas homenagens ao voto da I. Relatora, o qual se acompanha pelas conclusões, voto por negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella

